INDONESIAN TREASURY REVIEW

JURNAL PERBENDAHARAAN, KEUANGAN NEGARA DAN KEBIJAKAN PUBLIK

EFEKTIVITAS PENERAPAN ANGGARAN BERBASIS KINERJA

Diapinar Reza Rizaldi
KPPN Khusus Pinjaman dan Hibah
Alamat Korespondensi: diapinar.reza@gmail.com

INFORMASI ARTIKEL

Diterima Pertama
13 Juni 2016

Dinyatakan Diterima
14 November 2016

KATA KUNCI:
Shah Model, Performance-Based Budgeting, Purposive Sampling Method, Fiscal Policy.

KLASIFIKASI JEL:
H50, H61.

ABSTRAK

This research investigates the effect of factors in Shah Model, namely capability, authority and acceptance level, against the effectiveness of the implementation of performance-based budgeting for the Spending Unit (Satker) under the working area of the Treasury Office (KPPN) Jakarta II. These three factors consist of nine variables, namely performance assessment ability, human resources ability, technical skills ability, legal aspects authority, job procedural authority, organizational authority, political acceptance, administrative acceptance and motivational acceptance. This study uses multiple linear regression to analyze the data, with purposive sampling method. The result of hypothesis testing shows that the variables of human resources ability, legal aspects authority, organizational ability and political acceptance have a positive effect on the effectiveness of implementation of performance-based budgeting on Spending Units under the working area of KPPN Jakarta II.

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh dari faktor-faktor dalam konsep *Shah Model*, yaitu faktor kemampuan, otoritas, dan dukungan terhadap efektivitas penerapan anggaran berbasis kinerja pada satuan kerja lingkup KPPN Jakarta II. Ketiga faktor tersebut dijabarkan menjadi sembilan variabel yang meliputi kemampuan penilaian kinerja, kemampuan sumber daya manusia, kemampuan teknis, otoritas hukum, otoritas prosedural, otoritas organisasi, dukungan politis, dukungan administratif dan dukungan motivasi. Metode analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah regresi linier berganda dengan pengambilan sampel menggunakan metode purposive sampling. Hasil dari pengujian hipotesis tersebut menunjukkan bahwa variabel kemampuan sumber daya manusia, otoritas hukum, otoritas organisasi dan dukungan politis berpengaruh positif terhadap efektivitas penerapan anggaran berbasis kinerja pada satuan kerja di wilayah kerja KPPN Jakarta II.

1. PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang

Manajemen keuangan pemerintah merupakan salah satu kunci untuk mewujudkan pembangunan dan penyelenggaraan pemerintahan yang baik. Masyarakat mulai sadar tentang perlunya pengelolaan keuangan negara yang akuntabel dan transparan. Munculnya perhatian yang besar ini dilatarbelakangi oleh banyaknya tuntutan dan kebutuhan masyarakat yang harus diakomodasi oleh pemerintah. Di sisi lain, terdapat keterbatasan sumber daya keuangan yang dimiliki pemerintah. Untuk itu, diperlukan pencapaian efektivitas dan efisiensi pengelolaan keuangan negara dengan kinerja sebagai orientasi utamanya.

Untuk mengakomodasi tuntutan masyarakat, diterbitkanlah paket Undang-Undang Keuangan Negara yaitu UU No. 17/2003 tentang Keuangan Negara, UU No. 1/2004 tentang Perbendaharaan Negara dan UU No. 15/2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara. Paket undang-undang tersebut memberikan banyak perubahan mendasar dalam pengelolaan keuangan negara, yang salah satunya adalah perubahan pendekatan anggaran dengan pendekatan tradisional menjadi pendekatan anggaran berbasis kinerja.

Menurut Departemen Keuangan dan Bappenas (2009) tujuan penganggaran berbasis kinerja yaitu:[1]

1. Menunjukkan keterkaitan antara pendanaan dan prestasi kinerja yang akan dicapai;
2. Meningkatkan efisiensi dan transparansi dalam pelaksanaan;
3. Meningkatkan fleksibilitas dan akuntabilitas unit dalam melaksanakan tugas dan pengelolaan anggaran.

Menurut Robinson dan Last, anggaran berbasis kinerja bertujuan untuk meningkatkan efisiensi dan efektivitas pengeluaran publik, dengan menghubungkan penggunaan dana dan hasil yang ingin dicapai melalui penggunaan informasi kerja secara sistematik.[2] Tujuan lebih menyeluruh dinyatakan oleh Melkers dan Willoughby: penganggaran berbasis kinerja bertujuan untuk menghemat biaya, meningkatkan efektivitas program, mengurangi duplikasi pelayanan, meningkatkan koordinasi antara agensi dan legislatif, memperbaiki proses pegambilan keputusan, mengubah alokasi anggaran, dan meningkatkan akuntabilitas publik.[3]

Namun, dalam penerapannya anggaran berbasis kinerja belum menunjukkan pencapaian tujuan-tujuan yang telah disebutkan di atas. Crain dan O'Roack menyatakan bahwa kehadiran anggaran berbasis kinerja baru dapat menurunkan belanja total negara bagian setidaknya sebesar 1,3% dari pendapatan di negara bagian, dan 2% per kapita.[4] Sementara itu, menurut Srihariotto dan Wardhani, masalah sebagian besar satuan kerja kementerian/ lembaga, yaitu lambatnya penyerapan anggaran, menyebabkan keberhasilan penganggaran berbasis kinerja masih dipertanyakan oleh berbagai kalangan.[5]

Di samping itu, terdapat kelemahan dalam proses penyusunan anggaran berbasis kinerja. Wahyuni (2007) menyatakan bahwa dalam proses penyusunan anggaran, kementerian/ lembaga masih menggunakan pola lama, yaitu dengan mendasarkan pada alokasi anggaran tahun sebelumnya.[6] Pernyataan ini sesuai dengan data anggaran belanja pemerintah pusat tahun 2010-2014.

Pada tabel 1 dapat dilihat bahwa belanja pemerintah pusat meningkat dari tahun ke tahun secara proporsional. Dengan kata lain, persentase anggaran belanja yang dialokasikan untuk masing-masing fungsi hampir sama dari tahun ke tahun.

---

[1] Departemen Keuangan Republik Indonesia dan Bappenas, *Pedoman Penerapan Penganggaran Berbasis Kinerja,* Buku 2, Jakarta, 2009, hlm. 14.

[2] Marc Robinson dan Duncan Last, *A Basic Model of Performance-Based Budgeting,* (Washington, DC: International Monetary Fund, 2009), hlm. 2.

[3] Julia Melkers dan Katherine Willoughby, Budgeters' Views of State Performance-Budgeting Systems: Distinctions across Branches, *Public Administration Review,* 2001, hlm. 57.

[4] Bayu T. Cahya, *Efektivitas Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja: Ditinjau dari Pengaruh Sumber Daya, Informasi, Orientasi Tujuan dan Pengukuran Kinerja sebagai Aspek Rasional (Survei pada Pemerintah Kota Surakarta),* (Surakarta: Universitas Sebelas Maret, 2009), hlm. 2.

[5] Srihariotto dan Ratna Wardhani, *Good Governance, Kompetensi dan Persepsi Keberhasilan Pelaksanaan Penganggaran Berbasis Kinerja Satuan Kerja Kementerian/ Lembaga*, 2012, hlm. 4.

[6] Trisacti Wahyuni, Penganggaran Berbasis Kinerja pada Kementerian/ Lembaga: Masih Harus Banyak Berbenah. *Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara,* 2007, hlm. 2.

Hal ini seharusnya tidak terjadi apabila penganggaran berbasis kinerja telah diterapkan dengan efektif, karena anggaran didasarkan pada *output* dan *outcome* yang ingin dicapai. *Output* dan *outcome* itu tidak selalu sama setiap tahun.

Gambar 1 memberikan gambaran yang lebih jelas bahwa anggaran untuk pelayanan umum (fungsi 1) selama tahun 2010-2014 selalu berkisar antara 60%-70%, pertahanan (fungsi 2) berkisar antara 6%-7%, dan seterusnya.

Tabel 1

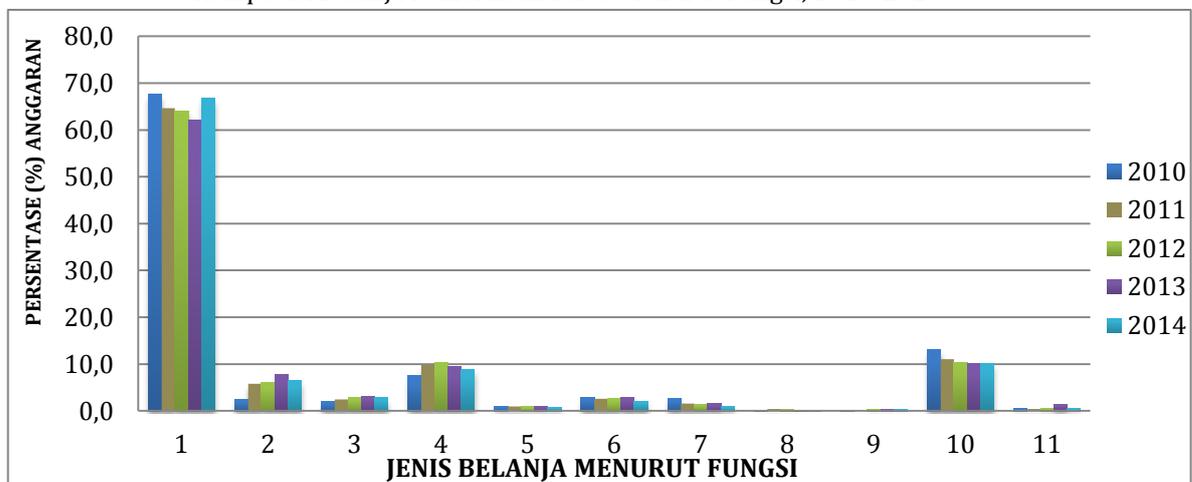
Belanja Pemerintah Pusat Menurut Fungsi, 2010-2014

(*dalam triliun Rupiah*)

No	Fungsi	2010		2011		2012		2013		2014	
		Rp	%	Rp	%	Rp	%	Rp	%	Rp	%
1.	Pelayanan Umum	472,5	67,8	571,3	64,6	648,0	64,1	705,7	62,1	856,1	66,9
2.	Pertahanan	17,1	2,5	51,1	5,8	61,2	6,1	87,5	7,7	83,2	6,5
3.	Ketertiban dan Keamanan	13,8	2,0	21,7	2,5	29,1	2,9	36,1	3,2	35,9	2,8
4.	Ekonomi	52,2	7,5	87,2	9,9	105,6	10,5	108,1	9,5	114,0	8,9
5.	Lingkungan Hidup	6,5	0,9	8,6	1,0	8,8	0,9	10,6	0,9	10,3	0,8
6.	Perumahan dan Fasilitas Umum	20,1	2,9	22,9	2,6	26,4	2,6	33,8	3,0	27,1	2,1
7.	Kesehatan	18,8	2,7	14,1	1,6	15,2	1,5	17,6	1,5	12,1	0,9
8.	Pariwisata dan Ekonomi Kreatif	1,4	0,2	3,6	0,4	2,5	0,2	1,8	0,2	1,1	0,1
9.	Agama	0,9	0,1	1,4	0,2	3,4	0,3	3,9	0,3	3,7	0,3
10.	Pendidikan	90,8	13,0	97,9	11,1	105,2	10,4	115,0	10,1	129,2	10,1
11.	Perlindungan Sosial	3,3	0,5	3,9	0,4	5,1	0,5	17,1	1,5	7,0	0,5
	Total	697,4	100,0	883,7	100,0	1.010,5	100,0	1.137,2	100,0	1.279,7	100,0

Sumber: diolah dari Nota Keuangan dan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara Tahun Anggaran 2015.

Gambar 1

Komposisi Belanja Pemerintah Pusat Menurut Fungsi, 2010-2014

Sumber: diolah dari Nota Keuangan dan APBN Tahun Anggaran 2015.

Penelitian yang dilakukan Hermawan (2011) menyimpulkan bahwa penerapan penyusunan anggaran berbasis kinerja pada lingkungan Rumah Tangga Kepresidenan belum sesuai dengan yang diharapkan. Hermawan menyebutkan bahwa penerapan anggaran berbasis kinerja baru sebatas memenuhi ketentuan yang ada.[7] Penelitian oleh Cipta juga menyimpulkan bahwa penyusunan APBD Kabupaten Tanah Datar belum menerapkan penganggaran berbasis kinerja karena indikator kinerja belum dapat dikaitkan langsung dengan anggarannya.[8] Hal tersebut sejalan dengan penelitian Suhardjanto dan Cahya, yakni untuk menerapkan anggaran berbasis kinerja yang efektif, Pemerintah Kota Surakarta masih membutuhkan waktu yang panjang serta perbaikan pada aspek rasional.[9]

[7] Eri Hermawan, *Analisis Penerapan Sistem Anggaran Berbasis Kinerja di Lingkungan Rumah Tangga Kepresidenan-Sekretariat Negara RI,* (Jakarta: Universitas Indonesia, 2011), hlm. 62.

[8] Hendra Cipta, *Analisis Penerapan Penganggaran Berbasis Kinerja (Performance Based Budgeting) pada Pemerintah Daerah (Studi Eksploratif Pada Pemerintah Kabupaten Tanah Datar),* (Padang: Universitas Andalas, 2011).

[9] Djoko Suhardjanto dan Bayu T. Cahya, Persepsi Pejabat Pengguna Anggaran Terhadap Efektivitas Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja Ditinjau dari Aspek Rasional (Survei pada Pemerintah Kota Surakarta), *Jurnal Siasat Bisnis,* 2008, Vol. 12 No. 2.

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh sembilan variabel dalam *Shah Model* terhadap efektivitas penerapan anggaran berbasis kinerja pada satuan kerja di lingkup pembayaran KPPN Jakarta II. Manfaat yang diharapkan adalah hasil penelitian ini dapat dijadikan bahan pertimbangan dalam meningkatkan efektivitas penganggaran berbasis kinerja pada satuan kerja masing-masing.

2. KERANGKA TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

2.1. Anggaran Negara

Menurut Naseri *et al.*, (2014) anggaran negara adalah dokumen yang merencanakan transaksi suatu negara dalam periode waktu tertentu.[10] Sedangkan menurut Mardiasmo dalam Rahayu, *et al.* (2007), anggaran sektor publik adalah instrumen akuntabilitas atas pengelolaan dana publik dan pelaksanaan program-program yang dibiayai dari uang publik.[11]

Sriharioto dan Wardhani (2012) menyatakan bahwa anggaran negara adalah rangkaian proses pengambilan keputusan berkaitan dengan tindakan pemerintah yang akan dilakukan, bagaimana sumber daya dialokasikan, dihemat dan digunakan untuk mencapai tujuan.[12] Andriani dan Hatta (2012) menyebutkan bahwa anggaran negara meliputi rencana keuangan mendatang yang berisi pendapatan dan belanja, gambaran strategis pemerintah dalam pengalokasian sumber daya untuk pembangunan, sebagai alat pengendalian, instrumen politik serta disusun dalam periode tertentu.[13]

2.2. Penganggaran Berbasis Kinerja

Silalahi (2012) menjelaskan pengertian anggaran yang disusun dengan pendekatan kinerja adalah:[14]

1. Suatu sistem anggaran yang mengutamakan upaya pencapaian hasil kerja (*output*) dan perencanaan alokasi biaya (*input*) yang ditetapkan.
2. *Output* (keluaran) menunjukkan produk (barang atau jasa) yang dihasilkan dari program atau kegiatan sesuai dengan masukan (*input*) yang digunakan.
3. *Input* (masukan) adalah besarnya sumber dana, sumber daya manusia, material, waktu dan teknologi yang digunakan untuk melaksanakan program atau kegiatan sesuai dengan masukan (*input*).
4. Kinerja ditunjukkan oleh hubungan antara *input* (masukan) dengan *output* (keluaran).

BPKP (2005) menjelaskan pengertian anggaran berbasis kinerja ialah metode penganggaran bagi manajemen untuk mengaitkan setiap biaya yang dituangkan dalam kegiatan-kegiatan dengan manfaat yang dihasilkan. Manfaat tersebut dideskripsikan pada seperangkat tujuan dan sasaran yang dituangkan dalam target kinerja pada setiap unit kerja.[15]

Menurut Madjid dan Ashari (2013), instrumen-instrumen yang digunakan dalam penerapan anggaran berbasis kinerja antara lain:[16]

1. Indikator kinerja, merupakan instrumen yang digunakan untuk mengukur kinerja;
2. Standar biaya, adalah satuan biaya yang ditetapkan baik berupa standar biaya masukan maupun standar biaya keluaran sebagai acuan perhitungan kebutuhan anggaran;
3. Evaluasi Kinerja, merupakan penilaian terhadap capaian Sasaran Kinerja, konsistensi perencanaan dan implementasi, tingkat efisiensi, serta realisasi penyerapan anggaran.

---

[10] Ahmad Naseri, *et al.,* Identification of Obstacles in Establishing The Performance-Based Budgeting System in Medical Sciences Universities of Iran Using The Shah Model, *Indian Journal of Fundamental and Applied Life Sciences,* 2014, Vol. 5, hlm. 1156.

[11] Sri Rahayu, *et al.*, Studi Fenomenologis Terhadap Proses Penyusunan Anggaran Daerah -Bukti Empiris dari Satu Satuan Kerja Perangkat Daerah di Provinsi Jambi, (Malang: Universitas Brawijaya, 2007), hlm. 2.

[12] Sriharioto dan Ratna Wardhani, *Loc.Cit.*, hlm. 6.

[13] Wiwik Andriani dan Ermataty Hatta, Analisis Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja pada Pemerintah Pusat (Studi pada Politeknik Negeri Padang), *Jurnal Akuntansi & Manajemen,* 2012, Vol. 7 No. 2. hlm. 26.

[14] Sem P. Silalahi, Pengaruh Anggaran Berbasis Kinerja, Sistem Akuntansi Keuangan Daerah, dan Sistem Informasi Pengelolaan Keuangan Daerah Terhadap Penilaian Satuan Kerja Perangkat Daerah (Studi Pemerintahan Di Kota Dumai). *Jurnal Ekonomi,* 2012, Vol. 20 No. 3, hlm. 3.

[15] Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan, *Pedoman Penyusunan Anggaran Berbasis Kinerja (Revisi),* (Jakarta, 2005), hlm. 7.

[16] Noor C. Madjid dan Hasan Ashari, *Analisis Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja (Studi Kasus pada Badan Pendidikan dan Pelatihan Keuangan),* Kajian Akademis BPPK, (Jakarta: Kementerian Keuangan Republik Indonesia, 2013), hlm. 20.

Pada pelaksanaannya, anggaran berbasis kinerja didasarkan pada prinsip *value for money* dan *good corporate governance*.[17]

2.3. Faktor-Faktor yang Memengaruhi Efektivitas Penganggaran Berbasis Kinerja

Menurut Joyce dalam Joyce dan Sieg, setidaknya terdapat empat syarat agar penggunaan informasi kinerja pada setiap tahap penganggaran dapat berhasil:

1. Entitas publik mengetahui apa yang ingin dicapai;
2. Adanya pengukuran kinerja yang *valid*;
3. Adanya pengukuran biaya yang akurat;
4. Informasi biaya dan kinerja digunakan bersama-sama dalam pengambilan keputusan penganggaran.[18]

Menurut Kawedar *et al.* dalam Izzaty, faktor pemicu keberhasilan implementasi penggunaan anggaran berbasis kinerja adalah kepemimpinan dan komitmen seluruh komponen organisasi, fokus penyempurnaan administrasi terus menerus, sumber daya yang cukup untuk penyempurnaan tersebut (uang, waktu, orang), penghargaan dan sanksi yang jelas, serta keinginan yang kuat untuk berhasil.[19] Sedangkan menurut Madjid dan Ashari, faktor-faktor tersebut antara lain kelengkapan aturan, pengetahuan pelaksana terkait aturan, konsistensi pelaksanaan dan evaluasi pelaksanaan.[20]

Shah (1998) memberikan kerangka untuk menganalisis faktor-faktor yang memengaruhi efektivitas penerapan desentralisasi pemerintahan. Kerangka yang dikenal dengan *Shah Model* tersebut kemudian dikembangkan oleh Andrews (2004) untuk menentukan faktor-faktor yang memengaruhi efektivitas penerapan anggaran berbasis kinerja. Naseri *et al.* menggambarkan *Shah Model* sebagaimana tampak pada gambar 2.[21]

Menurut Andrews (2004), faktor-faktor yang memengaruhi efektivitas dari penerapan sistem penganggaran berbasis kinerja terdiri dari *ability*, *legitimacy* dan *acceptance*.

1. *Ability*

Sering kali kegagalan dalam menerapkan suatu sistem baru disebabkan oleh kurangnya kapasitas atau ketidakmampuan pemerintah. Terdapat tiga dimensi dalam faktor *ability* yaitu:

a. Performance Assessment Potential

Performance assessment mengacu pada pengukuran hasil dan *output* dari kegiatan yang dilakukan oleh pemerintah. Hasil dari pengukuran kinerja ini harus digunakan pada proses pengambilan keputusan, alokasi sumber daya dan desain insentif.

b. Human Force Potential

Human force yang dibutuhkan adalah kemampuan untuk menilai kinerja dan mengelola bank data. Di samping itu juga dibutuhkan sumber daya manusia yang mampu merumuskan tujuan kinerja dan menghubungkan pengguna informasi kinerja.

c. Technical Ability

Diperlukan kemampuan untuk mengembangkan sistem yang dapat mengumpulkan informasi kinerja dan membuat bank data.

2. *Legitimacy* atau *authority*

Faktor kedua yang berpengaruh ialah mekanisme otorisasi pada pemerintah, dengan tiga dimensi yaitu:

a. Legal Authority

Apabila terjadi perbedaan antara perubahan sistem dengan hukum yang berlaku, maka perubahan tidak dapat diterapkan. Hal ini juga dialami pada penerapan anggaran berbasis kinerja, ketika beberapa landasan hukum masih mengacu pada penganggaran berbasis input.

b. Procedural Authority

Procedural authority berkaitan dengan kewenangan manajer untuk mengukur kinerja. Penggunaan prosedur lama yang masih menekankan pada input dan biaya dapat menghambat pengimplementasian anggaran berbasis kinerja.

---

[17] Bambang Sancoko, *et al.*, *Kajian Terhadap Penerapan Penganggaran Berbasis Kinerja di Indonesia,* (Jakarta: Kementerian Keuangan Republik Indonesia, 2008), hlm. 6.

[18] Philip G. Joyce dan Susan Sieg, Using Performance Information for Budgeting: Clarifying the Framework and Investigation Recent State Experience, *Working Paper*, 2000, hlm. 11.

[19] Khairina N. Izzaty, *Pengaruh Gaya Kepemimpinan dan Kualitas Sumber Daya Manusia Terhadap Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja Badan Layanan Umum (Studi pada BLU Universitas Diponegoro Semarang),* Skripsi, Semarang: Universitas Diponegoro, 2011, hlm. 3.

[20] Noor C. Madjid dan Hasan Ashari, *Op.Cit.*, hlm. 29.

[21] Ahmad Naseri *et al., Loc.Cit.,* hlm. 1159.

c. *Organizational Authority*

Pengambilan keputusan tentang alokasi sumber daya sangat mungkin dipengaruhi oleh otoritas politik, yang tidak memerhatikan informasi penilaian kinerja sehingga dapat mengurangi wewenang yang dimiliki organisasi.

3. *Acceptance*

Kesuksesan penerapan sistem baru tergantung pada cara meyakinkan pejabat pemerintah, manajer dan pegawainya. *Acceptance* terdiri dari tiga dimensi:

a. *Political Acceptance*

Pejabat politik perlu menyediakan sumber daya yang dibutuhkan untuk mengimplementasikan anggaran berbasis kinerja.

b. *Administrative Acceptance*

Dukungan manajer penting dalam penggunaan informasi kinerja sebagai dasar pengambilan keputusan manajerial serta dalam pembuatan skema insentif. Manajer tidak menganggap bahwa anggaran berbasis kinerja tidak akan memengaruhi keputusan masa depan atau akan lebih menyulitkan.

c. *Motivational Acceptance*

Agar proses penerapan penganggaran berbasis kinerja dapat berjalan dengan lebih baik, diperlukan adanya sistem *reward* dan *punishment*, keterbukaan serta perubahan sistem alokasi anggaran untuk memperbaiki skema insentif pengelola anggaran.

2.4. Penelitian Terdahulu

Moradi, *et al.* (2012) melakukan penelitian terhadap penerapan anggaran berbasis kinerja pada Shiraz Municipality. Kesimpulan yang didapat adalah dari kesembilan faktor dalam *Shah Model,* Shiraz Municipality hanya dapat memenuhi lima faktor yaitu *legal authority, procedural authority, organizational authority, political acceptance* dan *managerial acceptance.* Sedangkan dalam penelitian Naseri *et al*., (2014), baru memenuhi kriteria *legal authority* dan *administrative acceptance*. Penelitian oleh Amjadi, *et al.* (2015) menyimpulkan bahwa Provinsi North Khorasan, Iran baru memenuhi aspek *legal authorities, political acceptance, management acceptance* dan *motivational acceptance.*

Dengan variabel berbeda Cahya (2009) melakukan penelitian pada Pemerintah Kota Surakarta. Penelitian tersebut menganalisis efektivitas implementasi anggaran berbasis kinerja melalui pengaruh faktor sumber daya, informasi, orientasi tujuan dan pengukuran kinerja. Kesimpulannya adalah faktor sumber daya dan pengukuran kinerja berpengaruh positif terhadap efektivitas implementasi anggaran berbasis kinerja. Sembiring (2009) meneliti penyusunan anggaran berbasis kinerja pada Pemerintah Kabupaten Karo yang dipengaruhi oleh faktor-faktor komitmen organisasi, penyempurnaan sistem administrasi, sumber daya yang cukup, penghargaan yang jelas serta sanksi yang tegas. Hasilnya adalah secara simultan faktor-faktor tersebut berpengaruh signifikan terhadap APBD berbasis kinerja. Secara parsial, sistem administrasi, penghargaan yang jelas dan sanksi yang tegas berpengaruh siginifikan.

Penelitian pada Pemerintah Kota Surakarta dilakukan pula oleh Achyani dan Cahya (2011), dengan faktor-faktor yang memengaruhi antara lain sumber daya, informasi, dan orientasi tujuan. Kesimpulan yang didapatkan adalah variabel sumber daya dan informasi berpengaruh positif terhadap anggaran berbasis kinerja. Fitri, *et al.* (2013) juga meneliti faktor-faktor yang memengaruhi anggaran berbasis kinerja pada Pemerintah Kabupaten Lombok Barat yang meliputi faktor gaya kepemimpinan, komitmen organisasi, kualitas sumber daya, *reward* dan *punishment.* Hasilnya adalah secara simultan, faktor-faktor tersebut berpengaruh signifikan. Sedangkan secara parsial, kualitas sumber daya dan *reward* berpengaruh signifikan, komitmen organisasi dan *punishment* tidak berpengaruh dan gaya kepemimpinan berpengaruh negatif dan signifikan.

Madjid dan Ashari (2013) melakukan penelitian penerapan anggaran berbasis kinerja melalui faktor kelengkapan peraturan, pengetahuan pelaksana, konsistensi pelaksanaan dan evaluasi pelaksanaan. Hasilnya adalah secara simultan, faktor-faktor tersebut berpengaruh signifikan. Sedangkan secara parsial, variabel kelengkapan aturan, pengetahuan pelaksana dan konsistensi berpengaruh signifikan. Asikin (2014) meneliti faktor-faktor yang memengaruhi penganggaran berbasis kinerja pada Pemerintah Kota Makassar dan menyimpulkan komitmen organisasi, penyempurnaan sistem administrasi dan sumber daya manusia berpengaruh terhadap anggaran berbasis kinerja.

Berdasarkan uraian di atas, masih terdapat perbedaan penelitian (*research gap*) pada penelitian-penelitian yang menguji faktor-faktor yang memengaruhi efektivitas penerapan anggaran berbasis kinerja di Indonesia. Perbedaan tersebut antara lain terdapat pada variabel sumber daya, informasi, pengukuran kinerja, komitmen organisasi dan sanksi. Dengan demikian, peneliti menguji kembali kelima variabel tersebut serta mengembangkan empat variabel yang belum pernah diuji dalam penelitian sebelumnya.

2.5. Pengembangan Hipotesis

1. Kemampuan Penilaian Kinerja

Menurut Kettl dan Foltin dalam Andrews, kemampuan mengukur kinerja memengaruhi penerapan anggaran berbasis kinerja pada setiap tingkatan.[22] Hal ini sesuai dengan penelitian Cahya (2009) yang menyimpulkan bahwa pengukuran kinerja berpengaruh positif terhadap efektivitas implementasi anggaran berbasis kinerja. Hipotesis yang diajukan:

H_1: Kemampuan penilaian kinerja berpengaruh positif terhadap efektivitas penerapan anggaran berbasis kinerja.

2. Kemampuan Sumber Daya Manusia

Kemampuan sumber daya manusia terdiri dari berbagai tingkatan dan dibutuhkan pada setiap tahap pengimplementasian anggaran berbasis kinerja. Hal ini ditunjukkan dalam penelitian Cahya (2009), Achyani dan Cahya (2011), Fitri, *et al.* (2013), Madjid dan Ashari (2013), serta Asikin (2014). Menurut Foltin dalam Andrews (2004), instansi perlu mengembangkan kemampuan untuk mengukur kinerja, dan menggunakan data tersebut melalui cara yang konstruktif.[23] Oleh karena itu, dapat diajukan hipotesis:

H_2: Kemampuan sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap efektivitas penerapan anggaran berbasis kinerja.

3. Kemampuan Teknis

Menurut Willoughby dan Melkers dalam Andrews (2004), instansi pemerintah harus mampu mengembangkan sistem informasi yang mengumpulkan data berorientasi *output.*[24] Sembiring (2009) dan Asikin (2014) menyimpulkan bahwa sistem administrasi berpengaruh signifikan dan positif terhadap penerapan anggaran berbasis kinerja. Hipotesis yang diajukan adalah:

H_3: Kemampuan teknis berpengaruh positif terhadap efektivitas penerapan anggaran berbasis kinerja.

4. Otoritas Hukum

Menurut Harris dalam Andrews, salah satu penyebab kurangnya penggunaan informasi kinerja adalah peraturan mengenai anggaran yang ditetapkan tanpa adanya informasi kinerja.[25] Hasil penelitian oleh Madjid dan Ashari (2013) menunjukkan bahwa dukungan dari aspek peraturan berpengaruh secara signifikan terhadap efektivitas penerapan anggaran berbasis kinerja. Hipotesis yang diajukan:

H_4: Otoritas hukum berpengaruh positif terhadap efektivitas penerapan anggaran berbasis kinerja.

5. Otoritas Prosedural

Apabila prosedur penganggaran masih berorientasi pada input maka penerapan anggaran berbasis kinerja dapat terhambat. Hal ini diungkapkan Young dalam Andrews (2004), di mana masih terdapat sisa-sisa pendekatan penganggaran tradisional meskipun usaha terbaik untuk memacu penggunaan informasi kinerja telah diberikan.[26] Hipotesis yang diajukan:

H_5: Otoritas prosedural berpengaruh positif terhadap efektivitas penerapan anggaran berbasis kinerja.

6. Otoritas Organisasi

Andrews (2004) menyatakan banyaknya tingkatan dalam struktur organisasi dapat menghambat penerapan anggaran berbasis kinerja.[27] Oleh karena itu diperlukan adanya otoritas bagi organisasi/ instansi tanpa ada pengaruh politik maupun kepentingan pribadi dan kelompok. Hipotesis yang diajukan:

H_6: Otoritas organisasi berpengaruh positif terhadap efektivitas penerapan anggaran berbasis kinerja.

7. Dukungan Politis

Menurut Andrews (2004), penggunaan informasi kinerja akan berdampak pada pejabat politis.[28] Sebagian mungkin akan menolak penerapan sistem baru karena dampaknya baru akan nampak dalam jangka panjang. Hipotesis yang diajukan:

H_7: Dukungan politis berpengaruh positif terhadap efektivitas penerapan anggaran berbasis kinerja.

8. Dukungan Administratif

Carter dalam Andrews (2004) menyebutkan bahwa salah satu tantangan terbesar adalah bagaimana meyakinkan manajer mengenai nilai

---

[22] Matthew Andrews, Authority, Acceptance, Ability and Performance Based Budgeting Reforms, *The International Journal of Public Sector Management,* 2004, hlm. 334.

[23] *Ibid.*, hlm. 335.

[24] *Ibid.*

[25] *Ibid.*, hlm. 336.

[26] *Ibid.*, hlm. 337.

[27] *Ibid.*

[28] *Ibid.*, hlm. 338.

dari pengukuran kinerja.[29] Asikin menyatakan bahwa komitmen organisasi berpengaruh signifikan terhadap penerapan anggaran berbasis kinerja.[30] Hipotesis yang diajukan:

H_8: Dukungan administratif berpengaruh positif terhadap efektivitas penerapan anggaran berbasis kinerja.

9. Dukungan Motivasi

Menurut Andrews dan Hil dalam Andrews (2004), untuk meningkatkan motivasi diperlukan adanya keterbukaan dan perubahan sistem alokasi anggaran. Keterbukaan bertujuan membuat pengelola anggaran lebih responsif terhadap kebutuhan masyarakat, sedangkan sistem alokasi bertujuan agar pengelola lebih peduli pada pencapaian hasil. Pengaruh signifikan dari perbakan skema insentif ini sesuai dengan hasil penelitian Sembiring (2009). Hipotesis yang diajukan:

H_9: Dukungan motivasi berpengaruh positif terhadap efektivitas penerapan anggaran berbasis kinerja.

3. METODOLOGI PENELITIAN

3.1 Objek Penelitian

Objek penelitian adalah satuan kerja lingkup KPPN Jakarta II. Objek terdiri dari 13 kementerian/ lembaga yang meliputi satu kementerian koordinator, sembilan kementerian dan tiga lembaga pemerintah non kementerian, dengan total 223 satuan kerja (Tabel 2).

KPPN Jakarta II dipilih karena membina satuan kerja Kementerian Keuangan. Kementerian Keuangan merupakan model penerapan anggaran berbasis kinerja bagi kementerian-kementerian dan lembaga-lembaga lain. Di sisi lain, peneliti juga ingin mendapatkan jawaban dari responden yang berasal dari selain Kementerian Keuangan sebagai pembanding.

3.2 Jenis dan Teknik Pengumpulan Data

Jenis data yang digunakan dalam penelitian adalah data primer, berupa hasil survei terhadap responden dari kuesioner dan wawancara. Kuesioner digunakan untuk menganalisis pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen, sedangkan wawancara dilakukan untuk memperoleh informasi lebih mendalam terkait jawaban kuisioner yang telah diberikan.

Penelitian menggunakan metode *purposive sampling*, yaitu metode pemilihan responden dengan kriteria tertentu, antara lain responden yang melakukan pengukuran kinerja, terlibat langsung dalam proses perencanaan dan pengelolaan anggaran, serta berperan dalam proses pengambilan keputusan.

3.3 Variabel Penelitian dan Definisi Operasional

Penelitian menggunakan 10 variabel, sembilan variabel independen dan satu variabel dependen. Kesembilan variabel independen didasarkan pada variabel dalam penelitian Moradi, *et al.* (2012), Naseri, *et al.* (2014) dan Amjadi, *et al.* (2015). Sedangkan variabel dependen merupakan variabel yang dikembangkan oleh Melkers dan Willoughby (2001). Variabel menggunakan Skala Likert lima titik (terendah 1 dan tertinggi 5).

3.3.1 Variabel Independen

1. Kemampuan penilaian kinerja (X_1)
   Variabel ini terdiri dari empat item pertanyaan:
   a. Informasi *output* atau *outcome* (informasi kinerja) telah didefinisikan dengan baik ($X_{1.1}$);
   b. Informasi *output* atau *outcome* (informasi kinerja) telah digunakan untuk menilai kinerja ($X_{1.2}$);
   c. Informasi kinerja yang digunakan akurat ($X_{1.3}$);
   d. Informasi kinerja yang digunakan relevan/ sesuai dengan yang dibutuhkan ($X_{1.4}$).
2. Kemampuan sumber daya manusia (X_2)
   Kemampuan ini diukur melalui lima pertanyaan:
   a. Satuan kerja memiliki sumber daya manusia yang mampu menentukan target kinerja ($X_{2.1}$);
   b. Satuan kerja memiliki sumber daya manusia yang mampu mengukur kinerja ($X_{2.2}$);
   c. Satuan kerja memiliki sumber daya manusia yang mampu mengevaluasi kinerja ($X_{2.3}$);
   d. Satuan kerja memiliki sumber daya manusia yang mampu mengelola data kinerja ($X_{2.4}$);
   e. Satuan kerja memiliki sumber daya manusia yang mampu mengomunikasikan data kinerja antar pengguna informasi kinerja ($X_{2.5}$).

---

[29] *Ibid.*

[30] Decky F. Asikin, *Faktor-Faktor yang Memengaruhi Penyusunan Anggaran Berbasis Kinerja (Studi Empiris pada Pemerintah Kota Makassar Provinsi Sulawesi Selatan),* Skripsi Tidak Dipublikasikan, Makassar: Universitas Hassanudin, 2014.

Tabel 2 Objek Penelitian

No	Kode Bagian Anggaran	Kementerian/ Lembaga	Jumlah Satker
Kementerian Koordinator			
1.	035	Kementerian Koordinator Bidang Perekonomian	2
Kementerian			
2.	012	Kementerian Pertahanan	30
3.	015	Kementerian Keuangan	138
4.	020	Kementerian Energi dan Sumber Daya Mineral	16
5.	027	Kementerian Sosial	1
6.	033	Kementerian Pekerjaan Umum	1
7.	041	Kementerian Negara Badan Usaha Milik Negara	1
8.	047	Kementerian Negara Pemberdayaan Perempuan dan Perlindungan Anak	8
9.	055	Kementerian Negara Perencanaan Pembangunan Nasional/ Kepala Bappenas	4
10.	091	Kementerian Negara Perumahan Rakyat	8
Lembaga Pemerintah Non Kementerian			
11.	054	Badan Pusat Statistik	10
12.	057	Perpustakaan Nasional Republik Indonesia	2
13.	086	Lembaga Administrasi Negara	2
		Total	223

Sumber: diolah dari aplikasi Sistem Perbendaharaan dan Anggaran Negara KPPN Jakarta II.

3. Kemampuan teknis (X_3)
Kemampuan ini diukur melalui lima pertanyaan:
   a. Satuan kerja memiliki sistem informasi kinerja ($X_{3.1}$);
   b. Data informasi kinerja mudah diakses ($X_{3.2}$);
   c. Informasi kinerja telah terintegrasi dengan proses penganggaran ($X_{3.3}$);
   d. Informasi kinerja telah terintegrasi dengan proses akuntansi ($X_{3.4}$);
   e. Informasi kinerja telah terintegrasi dengan proses *monitoring* dan evaluasi ($X_{3.5}$).

4. Otoritas hukum (X_4)
Otoritas hukum diukur melalui empat pertanyaan:
   a. Peraturan terkait penganggaran berbasis kinerja telah memadai ($X_{4.1}$);
   b. Peraturan terkait penganggaran berbasis kinerja dapat diterapkan dengan baik ($X_{4.2}$);
   c. Terdapat peraturan lain yang menghambat penerapan anggaran berbasis kinerja ($X_{4.3}$);
   d. Peraturan terkait penganggaran berbasis kinerja mengarahkan orientasi pada *output/ outcome* ($X_{4.4}$).

Pertanyaan ketiga merupakan pertanyaan dengan *negative statement,* di mana pada saat pengolahan data, interpretasi dari jawaban responden akan berbeda dari pertanyaan lainnya. Jawaban responden yang memilih 5 akan dinterpretasikan sebagai sangat tidak setuju (skala 1), jawaban 4 diinterpretasikan sebagai tidak setuju (skala 2), 3 ragu-ragu (skala 3), 2 setuju (skala 4), dan 1 akan diinterpretasikan sebagai sangat setuju (skala 5).

5. Otoritas prosedural (X_5)
Variabel ini diukur melalui dua item pertanyaan:
   a. Satuan kerja memiliki kewenangan untuk menggunakan informasi kinerja dalam penyusunan anggaran berbasis kinerja ($X_{5.1}$);
   b. Pengambilan keputusan dalam proses penganggaran berbasis kinerja telah memanfaatkan informasi kinerja ($X_{5.2}$).

6. Otoritas organisasi (X_6)
Otoritas organisasi diukur melalui tiga pertanyaan:
   a. Satuan kerja memiliki kewenangan untuk menentukan anggaran ($X_{6.1}$);
   b. Satuan kerja memiliki kewenangan untuk mengalokasikan sumber daya yang ada sesuai dengan kebutuhan organisasi ($X_{6.2}$);
   c. Satuan kerja memiliki kebebasan dalam menggunakan informasi kinerja (*output* dan *outcome*) dalam penganggaran ($X_{6.3}$).

7. Dukungan politis (X_7)
Dukungan ini diukur melalui tiga pertanyaan:
   a. Implementasi anggaran berbasis kinerja mendapat dukungan dari legislatif ($X_{7.1}$);
   b. Tersedia dana untuk menerapkan anggaran berbasis kinerja secara efektif ($X_{7.2}$);
   c. Para pimpinan organisasi mendukung penerapan anggaran berbasis kinerja ($X_{7.3}$).

8. Dukungan administratif (X_8)
Variabel ini diukur melalui dua item pertanyaan:
   a. Implementasi anggaran berbasis kinerja mendapat dukungan dari pimpinan satuan kerja ($X_{8.1}$);

b. Pimpinan satuan kerja menggunakan informasi kinerja dalam mengambil keputusan anggaran ($X_{8.2}$).

9. Dukungan motivasi (X_9)
   Dukungan ini terdiri dari dua pertanyaan:

a. Terdapat sistem penghargaan/ sanksi yang diberikan terkait pencapaian *output* dan *outcome* ($X_{9.1}$);
b. Terdapat sistem penghargaan/ sanksi atas implementasi penyusunan anggaran berbasis kinerja ($X_{9.2}$).

3.3.2 Variabel dependen

Variabel dependen pada penelitian ini adalah efektivitas penerapan anggaran berbasis kinerja (Y), yang terdiri dari enam item pertanyaan, antara lain:

1. Penerapan anggaran berbasis kinerja menghemat biaya satuan kerja (Y_1);
2. Penerapan anggaran berbasis kinerja memperbaiki efektivitas program (Y_2);
3. Penerapan anggaran berbasis kinerja mengurangi duplikasi pelayanan (Y_3);
4. Penerapan anggaran berbasis kinerja memperbaiki proses pengambilan keputusan (Y_4);
5. Penerapan anggaran berbasis kinerja mengubah tingkat alokasi anggaran (Y_5);
6. Penerapan anggaran berbasis kinerja meningkatkan akuntabilitas publik (Y_6).

3.4 Model dan Metode Analisis Data

Model penelitian dapat dilihat pada gambar 3. Metode analisis data yang digunakan adalah metode analisis regresi berganda. Metode ini bertujuan untuk mengetahui seberapa besar pengaruh dari dua atau lebih variabel independen terhadap variabel dependen, serta mengetahui arah dari pengaruh tersebut. Sedangkan alat bantu statistik yang digunakan adalah *SPSS Statistic 22*.

4. HASIL PENELITIAN

4.1. Statistif Deskriptif

Jumlah kuesioner yang terkumpul hingga batas akhir pengisian adalah 110, dengan responden berasal dari tujuh kementerian/ lembaga, antara lain:

1. Kementerian Pertahanan,
2. Kementerian Keuangan,
3. Kementerian Energi dan Sumber Daya Mineral,
4. Kementerian Negara Badan Usaha Milik Negara,
5. Kementerian Negara Pemberdayaan Perempuan dan Perlindungan Anak,
6. Badan Pusat Statistik,
7. Perpustakaan Nasional Republik Indonesia.

Menurut Roscoe dalam Sugiyono (2014), ukuran sampel yang layak untuk penelitian adalah 30 sampai 500, dan jumlah sampel minimal untuk analisis *multivariate* sebanyak 10 kali jumlah variabel yang diteliti.[31] Penelitian ini menggunakan 10 variabel, sehingga jumlah sampel minimal yang dibutuhkan adalah sebanyak 100 responden.

Statistik deskriptif tiap variabel ditunjukkan sebagaimana Tabel 3. Persepsi responden yang cukup bervariasi terdapat pada variabel kemampuan sumber daya manusia (X_2) dengan kisaran aktual 6-25, dukungan politis (X_7) dengan kisaran aktual 4-15 dan dukungan motivasi (X_9) dengan kisaran aktual 2-10.

Tabel 4 menunjukkan persepsi responden per item pertanyaan. *Mean* yang cukup rendah ditunjukkan oleh pertanyaan $X_{4.3}$, yaitu terdapat peraturan lain yang menghambat penerapan anggaran berbasis kinerja. Jawaban yang cukup bervariasi terdapat pada variabel dukungan motivasi (X_9), di mana rata-rata jawaban responden untuk masing-masing item pertanyaan hanya sebesar 3,4. Nilai *mean* yang sama juga terdapat pada pertanyaan $X_{3.3}$, yaitu terintegrasinya informasi kinerja dengan proses penganggaran.

Sedangkan variabel yang memiliki nilai *mean* yang cukup besar antara lain variabel otoritas organisasi (X_6) dan variabel efektivitas penerapan anggaran berbasis kinerja (Y). *Mean* pada kedua variabel berkisar antara 3,8-3,9, kecuali pertanyaan Y_1 dengan *mean* 3,7.

---

[31] Sugiyono, *Statistika Untuk Penelitian.* (Bandung: Alfabeta, 2014), hlm. 44.

Tabel 3 Statistik Deskriptif Variabel

Variabel		Jumlah Item	*Mean*	Median	Kisaran Teoritis	Kisaran Aktual	Deviasi Standar
Kemampuan Penilaian Kinerja	X_1	4	14,4	15	4-20	8-20	2,82
Kemampuan Sumber Daya Manusia	X_2	5	18,7	20	5-25	6-25	3,66
Kemampuan Teknis	X_3	5	18,1	19	5-25	10-25	3,47
Otoritas Hukum	X_4	4	13,8	14	4-20	8-18	1,79
Otoritas Prosedural	X_5	2	7,4	8	2-10	4-10	1,42
Otoritas Organisasi	X_6	3	11,4	12	3-15	7-15	1,93
Dukungan Politis	X_7	3	11,1	11	3-15	4-15	1,86
Dukungan Administratif	X_8	2	7,6	8	2-10	4-10	1,33
Dukungan Motivasi	X_9	2	6,8	7	2-10	2-10	1,73
Efektivitas Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja	Y	6	22,9	24	6-30	12-30	3,43

Sumber: diolah dari data primer.

Tabel 4 Persentase (%) Respon per Total Sampel Variabel

		Mean	1	2	3	4	5			*Mean*	1	2	3	4	5
X_1	$X_{1.1}$	3,7	0,9	8,2	24,5	55,5	10,9	X_5	$X_{5.1}$	3,8	0,9	7,3	16,4	62,7	12,7
	$X_{1.2}$	3,7	0,9	8,2	25,5	53,6	11,8		$X_{5.2}$	3,6	1,8	10,0	21,8	56,4	10,0
	$X_{1.3}$	3,5	0,0	12,7	29,1	50,0	8,2	X_6	$X_{6.1}$	3,8	0,9	7,3	20,0	51,8	20,0
	$X_{1.4}$	3,6	0,9	12,7	25,5	50,9	10,0		$X_{6.2}$	3,8	0,9	5,5	24,5	54,5	14,5
X_2	$X_{2.1}$	3,7	0,0	9,1	21,8	54,5	14,5		$X_{6.3}$	3,8	0,9	4,5	25,5	55,5	13,6
	$X_{2.2}$	3,7	2,7	6,4	20,0	56,4	14,5	X_7	$X_{7.1}$	3,5	2,7	6,4	30,9	54,5	5,5
	$X_{2.3}$	3,8	1,8	10,0	14,5	57,3	16,4		$X_{7.2}$	3,7	0,9	7,3	23,6	56,4	11,8
	$X_{2.4}$	3,8	0,9	8,2	13,6	60,9	16,4		$X_{7.3}$	3,9	0,9	2,7	19,1	63,6	13,6
	$X_{2.5}$	3,6	0,9	12,7	20,9	54,5	10,9	X_8	$X_{8.1}$	3,9	0,0	4,5	15,5	60,9	19,1
X_3	$X_{3.1}$	3,7	0,9	8,2	20,9	55,5	14,5		$X_{8.2}$	3,7	1,8	8,2	22,7	52,7	14,5
	$X_{3.2}$	3,7	0,0	8,2	24,5	54,5	12,7	X_9	$X_{9.1}$	3,4	3,6	13,6	30,9	39,1	12,7
	$X_{3.3}$	3,4	1,8	16,4	30,9	44,5	6,4		$X_{9.2}$	3,4	3,6	11,8	36,4	40,9	7,3
	$X_{3.4}$	3,5	2,7	13,6	28,2	45,5	10,0	Y	Y_1	3,7	0,0	5,5	30,0	50,0	14,5
	$X_{3.5}$	3,8	0,0	8,2	23,6	52,7	15,5		Y_2	3,9	0,0	3,6	19,1	64,5	12,7
X_4	$X_{4.1}$	3,7	0,9	6,4	24,5	60,0	8,2		Y_3	3,8	0,0	4,5	25,5	55,5	14,5
	$X_{4.2}$	3,6	0,0	10,0	26,4	56,4	7,3		Y_4	3,8	0,0	5,5	20,9	62,7	10,9
	$X_{4.3}$	2,7	5,5	14,5	30,9	42,7	6,4		Y_5	3,8	0,9	4,5	25,5	55,5	13,6
	$X_{4.4}$	3,8	0,0	6,4	20,9	61,8	10,9		Y_6	3,9	1,8	4,5	16,4	55,5	21,8

1 = Sangat tidak setuju 2 = Tidak setuju 3 = Ragu-ragu 4 =Setuju 5 =Sangat setuju
Sumber: diolah dari data primer.

4.2. Uji Reliabilitas dan Validitas

Menurut Kuncoro (2013) dan Sujarweni (2015), suatu kuesioner dianggap reliabel apabila nilai *cronbach's alpha* lebih dari 0,60.[32] Terdapat dua variabel yang tidak lolos uji reliabilitas yaitu variabel otoritas hukum (X_4) dan dukungan administratif (X_8). Pada variabel otoritas hukum, *cronbach's alpha* bernilai 0,240. Oleh karena itu, berdasarkan hasil output dari aplikasi SPSS, pengujian dilakukan dengan menghapus item pertanyaan ketiga pada kuesioner. Uji reliabilitas untuk variabel otoritas hukum setelah koreksi menghasilkan indeks *cronbach's alpha* sebesar 0,754.

Untuk variabel dukungan administratif, nilai dari indeks *croncbach's alpha* adalah sebesar 0,522. Di sisi lain, variabel ini hanya terdiri dari dua item pertanyaan sehingga tidak dimungkinkan untuk menghapus salah satunya. Oleh karena itu pengujian selanjutnya akan dilakukan dengan tidak menggunakan variabel dukungan administratif sebagai variabel independen.

Menurut Kuncoro (2013) dan Sujarweni (2015), butir pernyataan kuesioner dinyatakan valid jika r hitung > r tabel.[33] Seluruh item pernyataan pada penelitian berkorelasi signifikan terhadap total skor konstruksi dan memiliki nilai r hitung lebih dari r tabel (0,1874). Dengan demikian tiap item valid dan dapat digunakan untuk mengukur variabel.

[32] Mudrajad Kuncoro, *Metode Riset Untuk Bisnis dan Ekonomi; Bagaimana Meneliti dan Menulis Tesis?* Edisi 4. (Yogyakarta: Erlangga, 2013) hlm. 181; Wiratna Sujarweni, *SPSS untuk Penelitian,* (Yogyakarta: Pustaka Baru Press, 2015), hlm. 192.

[33] *Ibid.*

4.3. Uji Asumsi Klasik

4.3.1. Uji Multikolonieritas

Uji multikolonieritas diperlukan untuk mengetahui ada tidaknya korelasi antar variabel independen dalam suatu model regresi. Menurut Ghozali (2013), indikasi adanya multikolonieritas adalah jika terdapat korelasi yang cukup tinggi antar variabel independen (di atas 0,90).[34] Matriks korelasi antar variabel penelitian berkisar antara 0,433-0,850, yang menunjukkan bahwa tidak terjadi multikolonieritas pada penelitian.

Pengujian juga dilakukan dengan melihat nilai *Tolerance* dan VIF (*Variance Inflation Factor*). Menurut Ghozali, multikolonieritas terjadi apabila nilai *Tolerance* < 0,10 dan nilai VIF > 10.[35] Nilai *Tolerance* pada variabel-variabel penelitian berkisar antara 0,176-0,544 dan nilai VIF berkisar antara 1,837-5,676, yang menunjukkan bahwa tidak terdapat multikolonieritas antar variabel.

4.3.2. Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas dilakukan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan *variance* dari suatu residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain.[36] Model regresi yang baik adalah model yang tidak terdapat heteroskedastisitas.

Grafik *Scatterplot* menunjukkan bahwa pola penyebaran residual terhadap nilai Y yang menyebar di sekitar garis horizontal tidak membentuk pola tertentu yang teratur serta titik-titik menyebar di atas dan di bawah angka 0 pada sumbu Y. Hal ini menunjukkan bahwa tidak terjadi heteroskedastisitas dalam model regresi penelitian.

Pengujian juga dilakukan dengan menggunakan Uji Glejser. Model regresi tanpa heteroskedastisitas akan menunjukkan probabilitas signifikansi di atas tingkat kepercayaan 5%.[37] Hasil uji menunjukkan bahwa tidak terdapat heteroskedastisitas pada model, karena probabilitas signifikansi seluruh variabel berada pada kisaran 0,158-0,904 (di atas 0,05).

4.3.3. Uji Normalitas

Uji normalitas bertujuan untuk mengetahui apakah data residual dalam model regresi berdistribusi normal atau tidak.[38] Pengujian dilakukan dengan metode analisis grafik. Grafik histogram menunjukkan bahwa pola distribusi data residual adalah normal, di mana grafik tidak condong ke kanan maupun ke kiri. Sedangkan pada grafik normal plot, titik-titik menyebar di sekitar garis diagonal dan mengikuti arah dari garis diagonal. Dengan demikian model regresi penelitian telah memenuhi asumsi normalitas. Pengujian juga dilakukan dengan metode statistik melalui Uji Komogorov-Smirnov. Hasil uji menunjukkan bahwa asumsi normalitas telah terpenuhi, di mana nilai p adalah 0,058 (>0,05).

4.3.4. Uji Linearitas

Uji linearitas dilakukan untuk mengetahui apakah model yang digunakan dalam penelitian berbentuk linear. Jika c^2 hitung > c^2 tabel, maka hipotesis yang menyatakan model berbentuk linear ditolak.[39]

Pengujian dengan Uji Lagrange Multiplier menunjukkan nilai R^2 sebesar 0,009, dengan jumlah n=110. Maka besarnya nilai c^2 hitung adalah 0,99 (0,009 x 110). Sedangkan nilai c^2 tabel adalah 129,56 (df=100), sehingga model regresi penelitian telah memenuhi asumsi linear.

4.4. Pengujian Hipotesis

Hasil pengujian hipotesis atas faktor-faktor yang memengaruhi efektivitas penerapan anggaran berbasis kinerja dapat dilihat pada Tabel 5. Nilai F hitung adalah sebesar 36,334, lebih besar dari nilai F tabel 2,69 (k=9; n=110 dan α=0,01). Hal ini menunjukkan bahwa model regresi penelitian terbukti secara statistik signifikan pada level 0,01. Di samping itu, hasil uji ANOVA menunjukkan nilai probabilitas 0,000 (kurang dari 0,05). Kedua hasil uji menandakan bahwa variabel-variabel independen berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen.

Pada model penelitian, terdapat lima variabel independen yang terbukti berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen. Variabel kemampuan sumber daya manusia (X_2), otoritas hukum (X_4) dan otoritas organisasi (X_6) berpengaruh secara signifikan pada level 0,01. Nilai t tabel dengan α=0,01 (k=9; n=110; *one-tailed*) adalah sebesar 2,3638. Sedangkan nilai t hitung variabel kemampuan sumber daya manusia (X_2) adalah 2,432, otoritas hukum (X_4) sebesar 4,311 dan otoritas organisasi (X_6) sebesar 3,830.

Variabel kemampuan penilaian kinerja (X_1) dan dukungan politis (X_7) berpengaruh secara signifikan pada level 0,05. Nilai t tabel dengan α=0,05 (k=9; n=110; *one-tailed*) adalah sebesar

[34] Imam Ghozali, *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 21 Update PLS Regresi*, Edisi 7, (Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro, 2013), hlm. 105.

[35] *Ibid.*, hlm. 106.

[36] *Ibid.*, hlm. 139.

[37] *Ibid.*, hlm. 143.

[38] *Ibid.*, hlm. 160.

[39] *Ibid.*, hlm. 169.

1,6601, sedangkan nilai t hitung variabel kemampuan penilaian kinerja (X_1) adalah -2,183 dan variabel dukungan politis (X_7) sebesar 1,952.

Berdasarkan nilai koefisien regresi tersebut, persamaan regresi linier berganda yang dihasilkan dalam penelitian adalah:

$$Y = 2{,}643 - 0{,}319X_1 + 0{,}226X_2 + 0{,}842X_4 + 0{,}487X_6 + 0{,}301X_7$$

Keterangan:
Y : Efektivitas Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja
X_1 : Kemampuan Penilaian Kinerja
X_2 : Kemampuan Sumber Daya Manusia
X_4 : Otoritas Hukum
X_6 : Otoritas Organisasi
X_7 : Dukungan Politis

4.5. Pembahasan

4.5.1. Hipotesis 1

Kemampuan penilaian kinerja (X_1) terbukti secara statistik berpengaruh terhadap efektivitas penerapan anggaran berbasis kinerja pada satuan kerja di wilayah kerja KPPN Jakarta II. Namun, pengaruh variabel ini bersifat negatif. Dengan demikian, hipotesis 1 yang menyatakan adanya pengaruh positif dari kemampuan penilaian kinerja terhadap efektivitas penerapan anggaran berbasis kinerja ditolak.

Hasil ini berbeda dengan hasil penelitian Cahya (2009) dan Madjid dan Ashari (2013). Penelitian Cahya (2009) menyimpulkan pengukuran kinerja berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap penerapan anggaran berbasis kinerja, sedangkan Madjid dan Ashari (2013) menyimpulkan bahwa evaluasi tidak berpengaruh signifikan.

Berdasarkan hasil wawancara dengan Kepala Bagian Perencanaan, Biro Perencanaan dan Keuangan, Sekretariat Jenderal Kementerian Keuangan menyatakan bahwa orientasi satuan kerja saat ini masih menekankan pada jumlah anggaran. Satuan kerja sudah memiliki kemampuan untuk menilai kinerja, namun kemampuan tersebut belum digunakan sehingga penerapan anggaran berbasis kinerja menjadi tidak efektif. Pada praktiknya, anggaran yang disetujui selalu kurang dari usulan yang telah diajukan. Akibatnya, beberapa kementerian/ lembaga lebih memilih untuk mengetahui terlabih dahulu jumlah anggaran yang diberikan, baru kemudian menyusun kembali *output* dan *outcome* sesuai dengan anggaran tersebut. Penyusunan *output* dan *outcome* tersebut menunjukkan bahwa anggaran berbasis kinerja belum diterapkan secara efektif.

Pernyataan tersebut sejalan dengan pendapat narasumber dari Bagian Penyusunan Rencana, Biro Bina Program, Sekretariat Utama Badan Pusat Statistik, bahwa kemampuan penilaian kinerja sudah dimiliki oleh kementerian/ lembaga, khususnya Badan Pusat Statistik. Informasi kinerja sudah dipetakan dengan baik, tetapi pada praktiknya perencanaan anggaran masih belum memperhatikan aspek efisiensi sehingga penerapan anggaran berbasis kinerja belum efektif.

Menurut analis anggaran pada Biro Perencanaan, Sumber Daya Manusia dan Organisasi, Sekretariat Kementerian Badan Usaha Milik Negara, kemampuan penilaian kinerja pada satuan kerja telah memadai. Namun, kemampuan ini hanya pada level kementerian/ lembaga. Sedangkan untuk unit kerja, proses penganggaran berbasis kinerja hanya sampai pada level *output*. Ketika *output* telah tercapai, penganggaran berbasis kinerja sudah dinilai efektif. Akan tetapi unit kerja belum sepenuhnya memahami bagaimana kaitan *output* terhadap *outcome* yang ingin dicapai.

Tabel 5 Hasil Analisis Regresi Berganda

			Koefisien	t statistik
Konstanta		b_0	2,643	2,137
Kemampuan Penilaian Kinerja	X_1	b_1	-0,319*	-2,183
Kemampuan Sumber Daya Manusia	X_2	b_2	0,226**	2,432
Kemampuan Teknis	X_3	b_3	0,076	0,666
Otoritas Hukum	X_4	b_4	0,842**	4,311
Otoritas Prosedural	X_5	b_5	-0,050	-0,227
Otoritas Organisasi	X_6	b_6	0,487**	3,830
Dukungan Politis	X_7	b_7	0,301*	1,952
Dukungan Motivasi	X_9	b_9	0,208	1,529
R^2		0,742		
Adjusted R^2		0,722		
F		36,334**		
N=110				

*Signifikan pada level 0,05 (*one-tailed*) **Signifikan pada level 0,01 (*one-tailed*)
Sumber: diolah dari data primer.

Di samping itu diperlukan standarisasi terkait penentuan *output* dan *outcome.* Saat ini *output* dan *outcome* pada seluruh kementerian/ lembaga masih sangat beragam (lebih dari 11.000 jenis *output*). Masing-masing kementerian memiliki pemikiran yang berbeda terhadap *output* dan *outcome.*

Pernyataan tersebut sejalan dengan pernyataan narasumber pada Direktorat Sistem Penganggaran, Direktorat Jenderal Anggaran, bahwa saat ini penentuan indikator kinerja (*output* dan *outcome*) sedang dalam proses penajaman. Pada pelaksanaannya masih terdapat *output* dan *outcome* yang belum didefinisikan dengan baik.

Berdasarkan hasil wawancara di atas, terdapat indikasi bahwa alasan dari pengaruh negatif kemampuan penilaian kinerja adalah belum digunakannya kemampuan tersebut dalam menerapkan anggaran berbasis kinerja. Kemampuan satuan kerja dalam mendefinisikan *output* dan *outcome* sudah memadai, namun kemampuan tersebut tidak digunakan sehingga penerapan anggaran berbasis kinerja menjadi tidak efektif. Alasannya adalah anggaran yang disetujui seringkali tidak sesuai dengan usulan yang diajukan oleh kementerian/ lembaga, sehingga *output* dan *outcome* harus disusun ulang untuk menyesuaikan dengan jumlah anggaran yang disetujui. Penyesuaian ini menyebabkan kurangnya kualitas dari *output* dan *outcome*. *Output* dan *outcome* yang telah disusun berdasarkan tujuan organisasi harus diubah komposisinya untuk menyesuaikan dengan jumlah anggaran. Di samping itu terdapat indikasi bahwa beberapa instansi tidak membuat perencanaan dengan baik untuk meminimalisasi dampak dari pemotongan usulan anggaran. *Output* dan *outcome* dibuat lebih dari yang dibutuhkan, agar ketika usulan anggaran dipotong, instansi tersebut tetap dapat melaksanakan kegiatannya.

Alasan kedua adalah belum adanya standar yang jelas bagaimana *output* dan *outcome* yang memadai. Pada praktiknya, pendefinisian *output* dan *outcome* masih berbeda antara satu kementerian dengan kementerian yang lain. Sebagian besar responden menyatakan bahwa *output* dan *outcome* pada satuan kerjanya sudah jelas, akurat dan relevan serta sudah digunakan dalam penganggaran berbasis kinerja. Namun, terdapat indikasi bahwa *output* dan *outcome* tersebut belum sepenuhnya memenuhi kriteria penganggaran berbasis kinerja yang efektif sesuai dengan penelitian Melkers dan Willoughby (2001). Beberapa faktor lain yang turut berpengaruh adalah penggunaan anggaran yang tidak efisien dan kurangnya pemahaman terhadap *outcome* khususnya pada level unit satuan kerja.

4.5.2. Hipotesis 2

Kemampuan sumber daya manusia (X_2) terbukti secara statistik berpengaruh positif terhadap efektivitas penerapan anggaran berbasis kinerja. Dengan demikian, hipotesis 2 diterima. Hasil ini sejalan dengan penelitian Cahya (2009), Achyani dan Cahya (2011), Fitri, Ludigdo dan Djamhuri (2013), serta Asikin (2014) yang menyatakan bahwa variabel sumber daya berpengaruh positif dan signifikan terhadap efektivitas penerapan anggaran berbasis kinerja. Hasil juga sesuai dengan hasil penelitian oleh Madjid dan Ashari (2013) yang menyatakan bahwa pengetahuan pelaksana berpengaruh signifikan terhadap penerapan anggaran berbasis kinerja.

Berdasarkan rekapitulasi jawaban yang dikumpulkan, sebagian besar responden menyatakan bahwa satuan kerja masing-masing telah memiliki sumber daya manusia yang dibutuhkan untuk menerapkan anggaran berbasis kinerja. Hal ini sesuai dengan pernyataan narasumber dari Sekjen Kementerian Keuangan, bahwa sebagian besar kemampuan sumber daya manusia sudah mencukupi. Beberapa satuan kerja yang masih membutuhkan peningkatan disebabkan karena pegawai yang terlibat dalam perencanaan anggaran masih baru. Hal yang sama juga diungkapkan oleh narasumber dari BPS, yaitu dengan adanya pelatihan-pelatihan yang telah diikuti, kemampuan sumber daya manusia pada satuan kerja sudah memadai.

Pernyataan berbeda disampaikan oleh narasumber dari DJA, bahwa kendala penerapan anggaran berbasis kinerja saat ini justru adalah kurangnya kemampuan sumber daya manusia, khususnya untuk kementerian/ lembaga yang baru dibentuk. Penentuan tugas, fungsi dan peran yang masih dalam tahap pengembangan menyebabkan penyusunan informasi kinerja terkait *output* dan *outcome* juga belum optimal.

4.5.3. Hipotesis 3

Berdasarkan hasil analisis regresi, kemampuan teknis (X_3) tidak berpengaruh secara signifikan terhadap efektivitas penerapan anggaran berbasis kinerja. Dengan demikian, hipotesis 3 yang menyatakan bahwa kemampuan teknis berpengaruh positif terhadap efektivitas penerapan anggaran berbasis kinerja ditolak. Hal ini berbeda dengan hasil penelitian Sembiring (2009) dan Askin (2014), bahwa sistem administrasi berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap efektivitas penerapan anggaran berbasis kinerja.

Menurut narasumber dari Setjen Kementerian Keuangan, sistem yang dimiliki oleh satuan kerja saat ini sudah mendukung penganggaran berbasis kinerja. Sistem sudah tersusun dari *input,* proses,

output, outcome dan di dalamnya sudah terdapat indikator-indikator kinerja. Sedangkan menurut narasumber dari BPS, sistem penganggaran yang ada belum terintegrasi dengan sistem informasi kinerja. Namun, meskipun kedua sistem tersebut masih terpisah, data yang digunakan sudah sama dan berasal dari satu sumber.

Narasumber dari Sekretariat Direktorat Jenderal Perbendaharaan menyatakan bahwa sistem informasi kinerja berbeda dengan sistem penganggaran. Sistem informasi kinerja yang digunakan, khususnya pada Kementerian Keuangan, adalah aplikasi *e-performance* sedangkan sistem penganggaran menggunakan aplikasi RKAKL. Pernyataan yang hampir sama juga diungkapkan oleh narasumber dari Kementerian BUMN, di mana aplikasi penganggaran yang dikeluarkan oleh Kementerian Keuangan dan sistem informasi kinerja dari Bappenas belum terintegrasi. Saat ini sistem perencanaan anggaran sedang dalam proses peralihan dari aplikasi RKAKL ke ADIK, sehingga masih banyak terdapat kekurangan-kekurangan yang masih perlu disempurnakan. Setelah ADIK diterapkan, diharapkan kedua sistem sudah terintegrasi dan penggunaan data informasi kinerja pada penganggaran tidak dilakukan secara manual.

Sedangkan menurut narasumber DJA, sistem informasi kinerja sudah terdapat pada aplikasi RKAKL. Dalam sistem tersebut sudah terdapat *output*, sedangkan *outcome* belum karena sampai saat ini penganggaran berbasis kinerja masih berada dalam tahap implementasi, di mana orientasinya masih berupa *output-base.* Pada tahap berikutnya, yaitu tahap penyempurnaan, penganggaran berbasis kinerja akan berupa *outcome-base* dan *outcome* akan diintegrasikan pada aplikasi penganggaran.

Berdasarkan hasil wawancara di atas, seluruh narasumber menyatakan bahwa sudah terdapat sistem informasi yang digunakan untuk melakukan perencanaan dan pengelolaan anggaran, meskipun sistem informasi kinerja belum terintegrasi dengan sistem penganggaran, basis data yang digunakan oleh kedua sistem berasal dari data yang sama. Pengintegrasian data telah dilakukan secara manual oleh satuan kerja masing-masing. Hal ini mengindikasikan bahwa kekurangan pada sistem informasi kinerja tidak berpengaruh secara signifikan terhadap efektivitas penerapan anggaran berbasis kinerja, karena pada kenyataannya data informasi kinerja sudah terintegrasi dengan data penganggaran. Namun perbaikan sistem tetap perlu dilakukan agar proses perencanaan anggaran dapat dilakukan dengan lebih cepat dan tepat.

4.5.4. Hipotesis 4

Dari segi otoritas hukum (X_4), hasil analisis regresi menunjukkan pengaruh yang signifikan dan positif terhadap efektivitas penerapan anggaran berbasis kinerja. Oleh karena itu, hipotesis 4 yang menyatakan bahwa otoritas hukum berpengaruh positif terhadap efektivitas penerapan anggaran berbasis kinerja diterima. Hal ini sejalan dengan hasil penelitian Madjid dan Ashari (2013) yang menyebutkan bahwa variabel aturan berpengaruh secara signifikan terhadap efektivitas penerapan anggaran berbasis kinerja.

Hasil wawancara menunjukkan bahwa seluruh narasumber setuju terhadap pernyataan sudah terdapat peraturan hukum yang mengatur tentang penganggaran berbasis kinerja. Beberapa catatan antara lain: menurut narasumber dari Setjen Kementerian Keuangan, peraturan terkait penganggaran sudah memadai tetapi belum diterapkan dengan baik. Menurut narasumber DJA, meskipun peraturan sudah memadai, namun persepsi terhadap peraturan tersebut berbeda-beda. Hal ini menyebabkan perbedaan penerapan anggaran berbasis kinerja pada masing-masing kementerian/ lembaga.

4.5.5. Hipotesis 5

Hasil analisis regresi menunjukkan bahwa otoritas prosedural (X_5) tidak berpengaruh secara signifikan terhadap efektivitas penerapan anggaran berbasis kinerja. Oleh karena itu, hipotesis 5 ditolak. Meskipun tidak signifikan, pengaruh variabel ini adalah negatif.

Menurut narasumber dari BPS, prosedur yang terlalu kaku dan kurang fleksibel dapat menyebabkan penerapan anggaran berbasis kinerja tidak efektif. Hal ini disebabkan satuan kerja tidak memiliki kewenangan untuk mengalokasikan sumber daya yang dimiliki sesuai kebutuhan organisasi. Kurangnya kewenangan ini ditunjukkan pada kerumitan prosedur dalam melakukan revisi anggaran antar *output.* Namun dalam jangka panjang, hal ini justru dapat memberikan manfaat berupa penyusunan indikator kinerja yang lebih baik. Diharapkan satuan kerja dapat menyusun *output* dengan lebih terencana sehingga tidak memerlukan revisi anggaran antar *output.*

Menurut narasumber dari Ditjen Perbendaharaan, keamanan dan kemudahan prosedur merupakan *trade off.* Prosedur yang baik adalah yang rinci. Sedangkan semakin rinci sebuah prosedur akan menyebabkan kerumitan dalam pelaksanaannya. Pada tahap awal kerumitan prosedur akan menyebabkan pengelolaan penganggaran menjadi kurang maksimal, namun jika konsisten diterapkan dalam jangka panjang akan meningkatkan efektivitas dari implementasi

anggaran berbasis kinerja itu sendiri. Pernyataan sejalan diungkapkan oleh narasumber dari DJA, bahwa prosedur yang rinci bertujuan untuk menjaga *good governance* dan akuntabilitas. Dampak negatif dari prosedur ini disebabkan ketidaksiapan kementerian/ lembaga sehingga penerapan anggaran berbasis kinerja menjadi tidak efektif.

Sedangkan menurut narasumber Setjen Kementerian Keuangan, prosedur sudah mendukung penerapan anggaran berbasis kinerja. Prosedur yang ada sudah memberikan wewenang kepada satuan kerja untuk menggunakan informasi kinerja dalam proses penganggaran. Namun, penggunaan informasi ini belum dilakukan secara maksimal.

4.5.6. Hipotesis 6

Hasil pengujian regresi model penelitian menunjukkan bahwa otoritas organisasi (X_6) berpengaruh positif dan signifikan terhadap efektivitas penerapan anggaran berbasis kinerja. Dengan demikian, hipotesis 6 yang menyatakan bahwa otoritas organisasi berpengaruh positif terhadap efektivitas penerapan anggaran berbasis kinerja diterima.

Ada 40% responden pada kuesioner yang menyatakan bahwa satuan kerja belum sepenuhnya memiliki kewenangan dalam menentukan anggaran. Kurangnya kewenangan ini nampak pada ketidaksesuaian antara usulan anggaran yang diajukan oleh satuan kerja dengan anggaran yang diterima. Menurut narasumber dari BPS, ketidaksesuaian hanya terjadi pada jumlah anggaran, sedangkan dari segi *output* usulan yang diajukan disetujui. Hal ini menimbulkan masalah karena *output* yang diusulkan tetap, namun anggaran untuk mencapai *output* tersebut dikurangi. Dampaknya adalah komponen-komponen anggaran berubah karena perencanaan harus dibuat ulang untuk menyesuaikan dengan jumlah dana yang tersedia.

Sedangkan menurut narasumber Setjen Kementerian Keuangan, penyesuaian terhadap usulan *output* dapat dilakukan masing-masing kementerian/ lembaga. Kewenangan ini justru membuat otoritas organisasi terlalu besar. Dalam proses penganggaran, Direktorat Jenderal Anggaran hanya melakukan pengurangan terhadap jumlah dana anggaran, dan kementerian/ lembaga diberi kebebasan untuk menentukan *output* berdasarkan anggaran yang telah dikurangi tersebut. Hal ini menyebabkan penerapan anggaran berbasis kinerja menjadi tidak efektif, karena *output* disusun ulang setelah anggaran diketahui. Di samping itu, seringkali penyusunan *output* tidak memerhatikan skala prioritas. Seharusnya pengurangan anggaran yang dilakukan oleh Direktorat Jenderal Anggaran didasarkan pada hasil pemilahan *output* yang diusulkan oleh satuan kerja.

Hasil wawancara di atas mengindikasikan bahwa secara garis besar otoritas organisasi dalam penyusunan anggaran sudah memadai. Ketidaksesuaian antara usulan dan anggaran yang diterima dapat terjadi. Namun seharusnya pengurangan jumlah anggaran dan pengurangan *output* dilakukan oleh instansi yang sama, sehingga pengurangan benar-benar didasarkan pada skala prioritas *output*.

4.5.7. Hipotesis 7

Dukungan politis (X_7) berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap efektivitas penerapan anggaran berbasis kinerja. Dengan demikian, hipotesis 7 yang menyatakan bahwa dukungan politis berpengaruh positif terhadap penerapan anggaran berbasis kinerja diterima. Hal ini sejalan dengan pernyataan narasumber dari Setjen Kementerian Keuangan dan BPS, di mana dukungan terhadap penganggaran berbasis kinerja telah diberikan oleh lembaga legislatif.

Sedangkan menurut narasumber dari DJA, dukungan legislatif masih perlu ditingkatkan lagi. Dalam pembahasan anggaran dengan legislatif, beberapa *output* mungkin tidak disetujui dan anggarannya dipindahkan untuk kegiatan-kegiatan lain yang tidak sesuai dengan perencanaan kementerian/ lembaga. Di sisi lain, legislatif mungkin memberikan dana optimalisasi kepada kementerian/ lembaga. Kedua hal ini tidak mencerminkan prinsip penganggaran berbasis kinerja, karena penentuan *output* dilakukan setelah anggaran ditentukan terlebih dahulu.

4.5.8 Hipotesis 9

Berdasarkan hasil regresi, dukungan motivasi (X_9) tidak berpengaruh secara signifikan terhadap efektivitas penerapan anggaran berbasis kinerja. Dukungan motivasi yang dimaksud adalah adanya penghargaan dan sanksi yang diberikan terkait pencapaian *output*, *outcome*, dan penerapan anggaran berbasis kinerja. Dengan demikian, hipotesis 9 yang menyatakan dukungan motivasi berpengaruh positif terhadap efektivitas penerapan anggaran berbasis kinerja ditolak. Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Fitri, *et al.* (2013), di mana sanksi tidak berpengaruh signifikan terhadap efektivitas penerapan anggaran berbasis kinerja. Di sisi lain, hasil penelitian Fitri, *et al.* (2013) menyatakan bahwa penghargaan berpengaruh secara positif dan signifikan.

Menurut narasumber dari Setjen Kementerian Keuangan, sudah terdapat sistem penghargaan dan sanksi terhadap efektivitas penerapan anggaran berbasis kinerja, namun baru diberikan pada level kementerian/ lembaga. Penghargaan berupa

selisih lebih antara optimalisasi dan anggaran yang tidak dapat dipertanggungjawabkan (tidak terserap) yang dapat dianggarkan untuk tahun anggaran berikutnya. Sebaliknya bila terdapat selisih kurang, maka akan dipotong dari anggaran tahun berikutnya. Menurut narasumber dari Kementerian BUMN, sistem penghargaan dan sanksi ini memiliki dampak negatif, karena akan merubah komposisi anggaran yang telah disusun sehingga mengakibatkan perubahan pada komposisi dan jumlah *output* yang telah direncanakan.

Penghargaan dan sanksi di atas masih berfokus pada realisasi anggaran, bukan pada pencapaian *output* dan *outcome.* Terkait pencapaian *output* dan *outcome*, menurut narasumber DJA, setiap tahun Direktorat Jenderal Anggaran mengeluarkan daftar kementerian/ lembaga yang memperoleh penghargaan dan sanksi serta memberikan penghargaan kepada 10 kementerian/ lembaga dengan hasil evaluasi yang baik. Penghargaan tersebut antara lain dana untuk promosi/ iklan, atau tambahan anggaran di tahun berikutnya. Sedangkan menurut narasumber Ditjen Perbendaharaan, sistem penghargaan dan sanksi pada level unit kerja baru berupa apresiasi melalui surat atau nota dinas.

4.6. Analisis Tambahan

Pada bagian akhir kuesioner, peneliti mengajukan pertanyaan terbuka mengenai masukan atau pendapat responden terhadap penerapan anggaran berbasis kinerja saat ini. Secara garis besar terdapat tujuh masukan dan empat pendapat terhadap penerapan anggaran berbasis kinerja.

Masukan yang paling banyak diberikan adalah terkait perumusan informasi kinerja serta penggunaannya dalam proses penganggaran. Motode pengukuran kinerja saat ini perlu ditingkatkan lagi, dengan lebih memerhatikan capaian *output* dan *outcome.* Untuk dapat memaksimalkan penggunaan *output* dan *outcome* sebagai indikator kinerja, pendefinisian *output* dan *outcome* serta metode pengukurannya harus distandarisasi sehingga satuan kerja tidak mengalami kesulitan dalam melakukan evaluasi.

Masukan kedua adalah terhadap perbaikan sistem informasi (*tools*) dalam perencanaan dan penyusunan anggaran. Saat ini, sistem informasi yang digunakan masih terlalu banyak dan belum terintegrasi satu sama lain. Perbaikan ke depan diharapkan agar sistem informasi cukup satu dan dapat digunakan oleh seluruh instansi yang terkait dengan perencanaan anggaran, baik Kementerian Keuangan, Bappenas dan Kementerian/ Lembaga yang bersangkutan.

Masukan-masukan lain yaitu perlu adanya peningkatan terhadap kemampuan sumber daya manusia, evaluasi terhadap kebijakan, prosedur serta sistem penghargaan dan sanksi. Sedangkan pendapat paling banyak terkait penganggaran berbasis kinerja saat ini adalah penerapannya masih perlu ditingkatkan.

5. KESIMPULAN DAN SARAN

5.1. Kesimpulan

Berdasarkan analisis dan pembahasan, dapat ditarik kesimpulan:

1. *Shah Model* dapat digunakan untuk menjelaskan efektivitas penerapan anggaran berbasis kinerja. Variasi dari variabel-variabel independen mampu menjelaskan variasi variabel dependen sebesar 74,2%, sedangkan 25,8% lainnya dijelaskan oleh faktor di luar model penelitian.

3. Variabel kemampuan teknis (X_3), otoritas prosedural (X_5) dan dukungan motivasi (X_9) tidak cukup bukti untuk menunjukkan pengaruhnya terhadap efektivitas penerapan anggaran berbasis kinerja (Y).

4. Variabel kemampuan penilaian kinerja (X_1) berpengaruh negatif terhadap efektivitas penerapan anggaran berbasis kinerja (Y). Hal ini disebabkan oleh persepsi sebagian besar responden yang menyatakan bahwa pendefinisian informasi kinerja pada satuan kerja masing-masing telah memadai, namun belum berdampak pada penerapan anggaran berbasis kinerja yang baik.

5. Dalam perencanaan anggaran, data informasi kinerja sudah digunakan dalam penganggaran, namun sistem informasi kinerja belum terintegrasi dengan sistem penganggaran.

6. Prosedur yang terlalu rumit berdampak pada kurangnya efektivitas dalam penerapan anggaran berbasis kinerja. Namun dalam jangka panjang hal ini diharapkan dapat berdampak positif berupa penyusunan *output* dan *outcome* yang lebih baik.

7. Sistem penghargaan dan sanksi saat ini tidak sesuai dengan prinsip-prinsip penganggaran berbasis kinerja, karena belum didasarkan pada capaian *output* dan *outcome,* dan berupa tambahan atau pengurangan anggaran di luar *output* dan *outcome* yang telah disusun oleh kementerian/ lembaga.

5.2. Saran

Berdasarkan hasil analisis dan simpulan penelitian, dapat disampaikan saran-saran sebagai berikut:

1. Penyempurnaan pada variabel otoritas hukum (X_4) diperlukan khusunya terhadap penyamaan persepsi masing-masing kementerian/ lembaga terhadap peraturan melalui sosialisasi, diklat atau sarana lain.
2. Peningkatan kemampuan sumber daya manusia (X_2) diperlukan khususnya pada kemampuan untuk menentukan target dan mengevaluasi kinerja.
3. Penggunaan kewenangan dalam otoritas organisasi (X_6) perlu diterapkan secara hati-hati agar *output* yang diprioritaskan dalam perencanaan anggaran benar-benar mendukung pencapaian *outcome* dan tujuan kementerian/ lembaga.
4. Dukungan politis (X_7) perlu ditingkatkan melalui pengurangan pemberian dana optimalisasi yang tidak sesuai dengan prinsip-prinsip penganggaran berbasis kinerja.
5. Perlu adanya standarisasi terhadap pendefinisian *output* dan *outcome* untuk seluruh kementerian/ lembaga, dan peningkatan penggunaan informasi tersebut dalam perencanaan anggaran.
6. Perlu adanya pengintegrasian sistem informasi kinerja dan sistem penganggaran.
7. Perlu adanya peningkatan pemahaman kementerian/ lembaga terhadap prosedur yang berlaku.
8. Perlu dilakukan evaluasi terhadap sistem penghargaan dan sanksi saat ini, karena tidak sesuai dengan prinsip-prinsip penganggaran berbasis kinerja. Penghargaan dan sanksi sebaiknya tidak berupa penambahan atau pengurangan anggaran di tahun anggaran berikutnya.

6. IMPLIKASI DAN KETERBATASAN

Keterbatasan dalam penelitian ini antara lain:

1. Subjektivitas responden. Jawaban responden, baik pada kuesioner dan wawancara, masih rentan terhadap subjektivitas yang dapat mengakibatkan jawaban menjadi bias. Keterbatasan ini adalah keterbatasan yang dialami oleh penelitian persepsian umumnya, di mana persepsi responden belum tentu mewakili persepsi satuan kerja yang bersangkutan.
2. Jumlah responden yang menduduki jabatan Eselon III dan Eselon IV terlalu sedikit.
3. Jumlah narasumber dan responden yang mengisi kuesioner belum mewakili setiap kementerian/ lembaga yang berada dalam wilayah kerja KPPN Jakarta II.
4. Sebagian responden keberatan mengisi kode satuan kerja pada bagian identitas kuesioner, sehingga menyulitkan peneliti dalam mendeskripsikan sampel penelitian.
5. Variabel dukungan administratif (X_8) tidak lolos uji validitas (*Cronbach's Alpha* $< 0{,}60$) sehingga tidak dimasukkan ke dalam model regresi penelitian.

Berdasarkan keterbatasan-keterbatasan tersebut, diharapkan penelitian selanjutnya agar lebih memerhatikan komposisi responden dalam hal jabatan. Di samping itu, diharapkan pula agar responden dapat mewakili setiap kementerian/ lembaga dalam populasi, sehingga gambaran terkait penerapan anggaran berbasis kinerja dapat diperoleh dengan lebih utuh.

DAFTAR PUSTAKA

Achyani, Fatcan dan Bayu T. Cahya. (2011). Analisis Aspek Rasional dalam Penganggaran Publik Terhadap Efektivitas Pengimplementasian Anggaran Berbasis Kinerja pada Pemerintah Kota Surakarta. *Maksimum,* Vol. 1, No. 2.

Amjadi, Hussein, *et al.* (2015). Investigating Obstacles of Implantation of Operational Fund Budgeting (Budgeting Based on Performance) in Administrative Organizations of North Khorasan Province Using the Shah Model. *J. Appl. Environ. Biol. Sci*, Vol 4.

Andrews, Matthew. (2004). Authority, Acceptance, Ability and Performance Based Budgeting Reforms. *The International Journal of Public Sector Management.*

Andriani, Wiwik dan Ermataty Hatta. (2012). Analisis Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja pada Pemerintah Pusat (Studi pada Politeknik Negeri Padang). *Jurnal Akuntansi & Manajemen,* Vol. 7, No. 2.

Asikin, Decky F. (2014). *Faktor-Faktor yang Memengaruhi Penyusunan Anggaran Berbasis Kinerja (Studi Empiris pada Pemerintah Kota Makassar Provinsi Sulawesi Selatan).* Skripsi. Makassar: Universitas Hassanudin.

Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan. (2005). *Pedoman Penyusunan Anggaran Berbasis Kinerja (Revisi).* Jakarta.

Cahya, Bayu T. (2009). Efektivitas Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja: Ditinjau dari Pengaruh Sumber Daya, Informasi, Orientasi

Tujuan dan Pengukuran Kinerja sebagai Aspek Rasional (Survei pada Pemerintah Kota Surakarta). *Rangkuman Tesis*. Surakarta: Universitas Sebelas Maret.

Cipta, Hendra. (2011). *Analisis Penerapan Penganggaran Berbasis Kinerja (Performance Based Budgeting) pada Pemerintah Daerah (Studi Eksploratif Pada Pemerintah Kabupaten Tanah Datar).* Padang: Universitas Andalas.

Departemen Keuangan Republik Indonesia dan Bappenas. (2009). *Pedoman Penerapan Penganggaran Berbasis Kinerja.* Buku 2. Jakarta.

Fitri, Syarifah M., *et al*. (2013). Pengaruh Gaya Kepemimpinan, Komitmen Organisasi, Kualitas Sumber Daya, Reward, dan Punishment Terhadap Anggaran Berbasis Kinerja (Studi Empirik pada Pemerintah Kabupaten Lombok Barat). *Jurnal Dinamika Akuntansi,* Vol. 5, No. 2.

Ghozali, Imam. (2013). *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 21 Update PLS Regresi.* Edisi 7. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.

Hermawan, Eri. (2011). Analisis Penerapan Sistem Anggaran Berbasis Kinerja di Lingkungan Rumah Tangga Kepresidenan-Sekretariat Negara RI. *Tesis*. Jakarta: Universitas Indonesia.

Izzaty, Khairina N. (2011). Pengaruh Gaya Kepemimpinan dan Kualitas Sumber Daya Manusia Terhadap Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja Badan Layanan Umum (Studi pada BLU Universitas Diponegoro Semarang). *Skripsi*. Semarang: Universitas Diponegoro.

Joyce, Philip G. dan Susan Sieg. (2000). Using Performance Information for Budgeting: Clarifying the Framework and Investigation Recent State Experience. *Working paper*.

Kuncoro, Mudrajad. (2013). *Metode Riset Untuk Bisnis dan Ekonomi; Bagaimana Meneliti dan Menulis Tesis?* Edisi 4. Yogyakarta: Erlangga.

Madjid, Noor C. dan Hasan Ashari. (2013). *Analisis Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja (Studi Kasus pada Badan Pendidikan dan Pelatihan Keuangan).* Kajian Akademis BPPK. Jakarta: Kementerian Keuangan Republik Indonesia.

Melkers, Julia dan Katherine Willoughby. (2001). Budgeters' Views of State Performance-Budgeting Systems: Distinctions across Branches. *Public Administration Review.*

Moradi, J, H. Valipour, dan A.R. Mansoorabadi. (2012). Assessing Shah Model Performance-Based Budgeting (PBB) Possibility, Case Study: Shiraz Municipality. *Research Journal of Applied Sciences, Engineering and Technology,* Vol 6, No.1.

Naseri, Ahmad, *et al*. (2014). Identification of Obstacles in Establishing The Performance-Based Budgeting System in Medical Sciences Universities of Iran Using The Shah Model. *Indian Journal of Fundamental and Applied Life Sciences,* Vol. 5.

Rahayu, Sri, *et al*. (2007). Studi Fenomenologis Terhadap Proses Penyusunan Anggaran Daerah-Bukti Empiris dari Satu Satuan Kerja Perangkat Daerah di Provinsi Jambi. Malang: Universitas Brawijaya.

Republik Indonesia. Nota Keuangan dan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara Tahun Anggaran 2015.

Robinson, Marc dan Duncan Last. (2009). *A Basic Model of Performance-Based Budgeting.* Washington, DC: International Monetary Fund.

Sancoko, Bambang, *et al.* (2008). *Kajian Terhadap Penerapan Penganggaran Berbasis Kinerja di Indonesia.* Jakarta: Kementerian Keuangan Republik Indonesia.

Sembiring, Benar B. (2009). *Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Penyusunan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah Berbasis Kinerja (Studi Empiris di Pemerintah Kabupaten Karo).* Tesis. Medan: Universitas Sumatera Utara.

Shah, Anwar. (1998). Balance, Accountability, and Responsiveness: Lessons about Decentralization. *Policy Research Working Paper.*

Silalahi, Sem P. (2012). Pengaruh Anggaran Berbasis Kinerja, Sistem Akuntansi Keuangan Daerah, dan Sistem Informasi Pengelolaan Keuangan Daerah Terhadap Penilaian Satuan Kerja Perangkat Daerah (Studi Pemerintahan Di Kota Dumai). *Jurnal Ekonomi.* Vol. 20, No. 3.

Srihariot dan Ratna Wardhani. (2012). Good Governance, Kompetensi dan Persepsi Keberhasilan Pelaksanaan Penganggaran Berbasis Kinerja Satuan Kerja Kementerian/ Lembaga. *Working Paper.*

Sugiyono. (2014). *Statistika Untuk Penelitian.* Bandung: Alfabeta.

Suhardjanto, Djoko dan Bayu T. Cahya. (2008). Persepsi Pejabat Pengguna Anggaran Terhadap Efektivitas Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja Ditinjau dari Aspek Rasional (Survei pada Pemerintah Kota Surakarta). *Jurnal Siasat Bisnis,* Vol. 12, No. 2.

Sujarweni, Wiratna. (2015). *SPSS untuk Penelitian.* Yogyakarta: Pustaka Baru Press.

Wahyuni, Trisacti. (2007). Penganggaran Berbasis Kinerja pada Kementerian/ Lembaga: Masih Harus Banyak Berbenah. *Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara.*